



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des BW, vertreten durch Mag. Dr. Hubert Fischer, 6712 Thüringerberg 197, vom 27. August 2011, vom 28. Februar 2012 und vom 11. März 2013 gegen die Bescheide des Finanzamtes Feldkirch vom 22. Juli 2011 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer für 2006 und Einkommensteuer für 2006 bis 2010 sowie gegen die Bescheide vom 15. Februar 2012, 3. April 2012 und vom 18. Februar 2013 betreffend Abweisung von Anträgen auf Nullstellung von Einkommensteuer-Vorauszahlungen für 2011, 2012 und 2013 entschieden:

- Die Berufung betreffend den Bescheid über Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer für 2006 wird als unbegründet abgewiesen.
- Den Berufungen betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2006 bis 2010 wird teilweise Folge gegeben. Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den am Ende der folgenden Entscheidungsgründe als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen, die einen Bestandteil dieses Bescheidspruches bilden.
- Die Berufungen gegen die Bescheide über Abweisung von Anträgen auf Nullstellung der Einkommensteuervorauszahlungen für die Jahre 2012 und 2013 werden als unbegründet abgewiesen.

## Entscheidungsgründe

Soweit der Sachverhalt gegenständlich unstrittig ist, wird er – wie nachstehend aus der Berufungsvorentscheidung entnommen – wiedergegeben:

*"Der Berufungswerber, welcher seit vielen Jahren bei der H AG in S als Grenzgänger tätig und als solcher in Österreich steuerlich erfasst war, gab mit Schreiben vom 15.12.2006 dem Finanzamt die Wohnsitzverlegung nach Liechtenstein und den Wegfall der Steuerpflicht ab 1.12.2006 bekannt und beantragte die Nullsetzung der Einkommensteuervorauszahlungen für 2007 und die Löschung seiner Steuernummer nach der Veranlagung 2006. Begründend führte er im Wesentlichen aus, er habe bereits früher (von 1971 bis 1982) in Liechtenstein gelebt und sei nur wegen der Kinder nach Österreich gezogen. Der Sohn sei 2006 ausgezogen und die Tochter studiere schon seit zwei Jahren in Ravensburg. Nun sei er mit Recht auf Daueraufenthalt nach S verzogen und lebe von seiner Gattin auf Dauer getrennt. Eine formale Scheidung sei zur Zeit aus religiösen Gründen nicht möglich.*

*Aufgrund eines Ergänzungsersuchens legte er mit Schreiben vom 15.1.2007 eine Kopie der Daueraufenthaltsbewilligung in Liechtenstein, die Anmeldung der Einwohnerkontrolle S, die Meldebestätigung vom Amt der Stadt F und den Mietvertrag der Wohnung in S vor, und gab bekannt, zur Zeit über keinen privaten PKW, weder in Österreich noch in Liechtenstein, zu verfügen.*

*Mit Schreiben vom 5.2.2007 übermittelte der Berufungswerber weitere Unterlagen an das Finanzamt, u.a. einen Entwurf des Notariatsaktes über die Schenkung des Anwesens Adr1, an die Kinder, sowie Kopien weiterer Unterlagen zum Nachweis der Wohnsitzverlegung (Kündigung Mitgliedschaft beim Fischereiverein F, Ansuchen auf Mitgliedschaft beim Fischereiverein Liechtenstein, Ummeldung Rundfunkgebühr auf die Ehegattin, Abmeldung Katholische Kirche, Löschung Wohnbaudarlehen, Abmeldung GKK, Ummeldung Kabelanschluss und Premiere auf die Ehegattin, VISA-Card, Meldung an die Motorfahrzeugkontrolle Liechtenstein, Überprüfung des Anspruchs auf Familienbeihilfe), sowie mit weiterem Schreiben vom 23.2.2007 einen in Kopie unterfertigten Notariatsakt über die Schenkung des Einfamilienhauses an die beiden Kinder. Das Finanzamt erfasste daraufhin bei der Veranlagung zur Einkommensteuer 2006 nur noch die Grenzängereinkünfte bis zum 30.11.2006 und wurde in weiterer Folge der Steuerakt gelöscht.*

*Da in den Folgejahren dem Finanzamt Umstände bekannt wurden (Anm.: schriftlich zusammengefasste Erhebungen der Finanzpolizei), aufgrund welcher als erwiesen anzunehmen war, dass der Berufungswerber weiterhin seinen steuerlichen Wohnsitz in Österreich hat, wurde er mit Ersuchen um Ergänzung vom 7.7.2011 aufgefordert, die Steuererklärungen für die Jahre 2006 bis 2010 nachzureichen. Dieses Ersuchen um Ergänzung wurde ihm am 8.7.2011 persönlich an der Adresse Adr1, übergeben. Da der Berufungswerber dieses Ersuchen um Ergänzung mit Schreiben vom 11.7.2011 in der Weise beantwortete, er wohne seit dem 7.12.2006 in Liechtenstein, habe in Österreich keinen Wohnsitz und habe sich an der im Jahr 2006 dargestellten Situation bis dato nichts geändert und werde er eine allfällige Veränderung termingerecht melden, wurden - noch vor Ablauf der Ergänzungsfrist - das Verfahren betreffend Einkommensteuer 2006 wiederaufgenommen und für die Jahre 2006 bis 2010 Einkommensteuerbescheide unter Schätzung der Bemessungsgrundlagen gemäß § 184 BAO erlassen."*

Der Berufungswerber legte Berufung gegen diese Bescheide ein. Er zog vorerst in Kritik, dass die Schätzung der Behörde noch vor Ablauf der Frist zur Erfüllung des Ergänzungsersuchens erfolgt sei. Die Bescheide seien daher mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit behaftet. Darüber

hinaus könnte den Begründungen des Wiederaufnahmebescheides für 2006 und der Steuerbescheide 2006-2010 nicht konkret entnommen werden, welche Umstände zur Wiederaufnahme bzw. Steuerfestsetzung geführt hätten.

Zu den Feststellungen der Finanzpolizei führe er aus:

- Was die **Post** betreffe, habe er keinen Nachsendeauftrag bestellt. Inländischer Zustellbevollmächtigter sei sein in Z wohnhafter Sohn T,
- Die Feststellungen der Finanzpolizei über den **Trinkwasserverbrauch** stimmten nicht mit seinen eigenen Nachforschungen, die auf Unterlagen der Stadtwerke beruhten, überein. Es sei auch der Wasserverbrauch für den großen Garten zu berücksichtigen. Nach seinem Auszug im Dezember 2006 sei der Wasserverbrauch um 40% gesunken und dann konstant geblieben. Er lege auch Unterlagen zur Stromverbrauchsentwicklung in der liechtensteinischen Wohnung Adr2, sowie im Haus Adr1, bei.
- Seine Frau besitze zwei **PKW**’s die auf ihren Namen zugelassen seien. Den 12 Jahre alten Volvo dürfe er laut Vereinbarung benutzen. Als Gegenleistung führe er kleinere Arbeiten in Haus und Garten auf Wunsch aus. Die Benützung des Volvo sei der liechtensteinischen Motorfahrzeugkontrolle bekannt. Aus den genannten Gründen werde dieses Fahrzeug öfters beim Haus Adr1 gesehen. Es bestehe kein Zusammenhang mit einem in Feldkirch vermuteten Wohnsitz.
- **Telefonbucheintragung:** in seiner liechtensteinischen Wohnung habe er einen TV-Ringleitungsanschluss von der Telecom FL, einen Internetanschluss über das Fernseekabel von der Telecom FL, einen Vertrag über ein Mobiltelefon Telecom (inzwischen auch im Telefonbuch eingetragen), außerdem sei er bei [www.local.ch](http://www.local.ch) im Telefonbuch eingetragen,
- Am Haus Adr1 sei er nicht Miteigentümer und habe kein Wohnrecht. Keine Gegenstände im Haus gehörten ihm. Seine Frau besitze ein lebenslängliches und unentgeltliches Wohnrecht im Haus und sei dort gemeldet. Sein verheirateter Sohn T sei an dieser Adresse nicht gemeldet, sondern wohne in Frastanz, seine verheiratete Tochter A sei zwar als Mitbesitzerin an dieser Adresse gemeldet, wohne aber in Deutschland.
- Im Schenkungsvertrag, mit dem das Haus Adr1 an die Kinder übergeben worden sei, habe man ein **Veräußerungs- und Belastungsverbot** für den Berufungswerber und seine Gattin eintragen lassen. Dies im Einverständnis mit den Geschenknehmern und

aus Sorge um deren Wohlergehen. Er erachte es nicht für ungewöhnlich, dass er als Geschenkgeber, ohne etwa ein Wohnrecht in dem Haus beizubehalten, einen Kredit für Investitionen in das Haus abstatte. Er besitze keinen Schlüssel zum Haus und keine Wohnmöglichkeit in diesem. Er sei in diesem Haus nur Gast. Er habe überhaupt in Österreich keine Wohnung.

- Die **Auskunftspersonen**, die über Aufenthalte des Berufungswerbers an der Adresse Adr1 berichtet hatten, hätten keine Kenntnis von der persönlichen Situation des Berufungswerbers und sei ihnen die Trennungsvereinbarung unbekannt. Einige dieser Personen kenne er überhaupt nicht. Jedenfalls seien ihre Aussagen als subjektiv einzustufen.
- Die **Wohnung in S** sei ein Renditeobjekt der H Personalfürsorgestiftung, befinde sich in bester Lage und habe beileibe nicht den Charakter eines Wohnheimes. Er bezahle für diese Wohnung Miete und Betriebskosten. Diese Kosten gingen sicher über „das Weniger an Steuer hinaus“. Aus rein steuerlichen Gründen bringe daher die Wohnsitznahme in Liechtenstein keinen Vorteil.
- Der **Mittelpunkt seiner Lebensinteressen** befinde sich aufgrund der stärkeren wirtschaftlichen Beziehungen in Liechtenstein. Er habe in Österreich überhaupt keine persönlichen Beziehungen, außer zu seiner Gattin bei den gelegentlichen Besuchen. Er verbringe mit ihr aber weder den Urlaub, noch gingen sie zusammen auf Reisen oder einkaufen, noch betrieben sie ein gemeinsames Hobby. Er verbringe seine Freizeit in Liechtenstein und gehe dort seinen Hobbys nach. Selbst wenn er einen Wohnsitz in Österreich hätte – was nicht der Fall sei – wäre er hier mangels Mittelpunktes der Lebensinteressen nicht steuerpflichtig.
- Er habe die liechtensteinische **Staatskundeprüfung** abgelegt.

Der Berufungswerber beantragte, den Wiederaufnahmebescheid für 2006 und die Einkommensteuerbescheide für 2006 bis 2010 ersatzlos aufzuheben. In eventu stellte er den Antrag, die Veranlagung entsprechend den inzwischen übermittelten Erklärungen durchzuführen.

Hinsichtlich dieser Bescheide erließ das Finanzamt eine abweisende

**Berufungsvorentscheidung** mit nachstehender Begründung: Soweit der Berufungswerber eine Verletzung von Verfahrensvorschriften darin gesehen habe, dass die Einkommensteuerbescheide noch vor Ablauf der Frist zur Beantwortung eines Ergänzungsersuchens auf Grundlage von Schätzungen ergangen seien, treffe dieser Vorwurf nicht zu. Der Berufungswerber habe nämlich das genannte Ersuchen noch vor Fristablauf mit

der Mitteilung beantwortet, an seiner dem Finanzamt bereits bekanntgegebenen Situation habe sich seit 2006 nichts geändert. Zumal das Finanzamt daher nicht mit einer weiteren Antwort rechnete, musste es unter Wahrung des Grundsatzes der Amtswegigkeit das Verfahren unverzüglich fortsetzen.

Was die Wiederaufnahme des Verfahrens für 2006 betreffe, seien die Wiederaufnahmsgründe im Einkommensteuerbescheid, auf den der Wiederaufnahmebescheid verweise, ausgeführt worden, etwa: Weiterhin vorliegende Ansässigkeit im Inland, aufrechte Ehe im Inland, Familie im Inland, Verwendung des auf die Gattin zugelassenen PKW, regelmäßiger Grenzübertritt.

Der Berufungswerber habe über Ersuchen weitere Auskünfte hinsichtlich Arbeitszeit, Mittagspausen, Urlaubs- und Freizeitgestaltung, Handy Telecom Liechtenstein, PKW, Stromverbrauch Wohnung Schaan und Wasserverbrauch Haus Adr1, nachgereicht (detaillierte Auflistung in der Berufungsvorentscheidung, auf die an dieser Stelle verwiesen wird).

Nach Angaben des Berufungswerbers seien in den Streitjahren sowohl in der Ser Wohnung als auch im Haus Adr1, Einpersonenhaushalte geführt worden. Dennoch entfielen vom Gesamtstromverbrauch der beiden Haushalte nur 10 bis 15% auf die Wohnung in S. Dieses Missverhältnis könne auch nicht damit erklärt werden, dass es sich bei der Fer Wohnstätte um ein Einfamilienhaus handle und in S die Stromquellen Waschmaschine und Wäschetrockner in Form von Münzautomaten ausgelagert seien. Vielmehr deute dies darauf hin, dass der Berufungswerber auch nach Anmietung der Ser Wohnung regelmäßig im Haus Adr1 anwesend gewesen sei.

Ähnliches könne in Bezug auf den Wasserverbrauch gesagt werden, der nach dem Wegzug der beiden Kinder wohl zurückgegangen sei, im streitrelevanten Zeitraum 2006 bis 2010 aber dem eines Zweipersonenhaushaltes entspreche. Die Argumentation der Gartenbewässerung sei nicht stichhaltig, denn selbst der „Jahrhundertsommer“ 2003 mit seiner von Mai bis September andauernden Hitzewelle habe nicht zu einer Erhöhung des Trinkwasserverbrauchs geführt. Dieser sei vielmehr gleich hoch bzw. ein wenig niedriger gewesen als in den Vorjahren und deutlich niedriger als in den beiden darauffolgenden Jahren. Die Gartenbewässerung könne daher keinen wesentlichen Einfluss auf den Trinkwasserverbrauch haben.

Nach Wegzug des Sohnes im Februar 2006 sei der Wasserverbrauch auf 51 m<sup>3</sup> gesunken. Nach der behaupteten Wohnsitzverlegung habe er in den Zeiträumen (jeweils bis September) 2006/07, 2007/08, 2008/09 und 2009/10 85 m<sup>3</sup>, 90 m<sup>3</sup>, 80 m<sup>3</sup> und 81 m<sup>3</sup> betragen.

Was die Inlandsaufenthalte des Berufungswerbers betreffe, sei dieser von einem Zollbeamten beim täglichen Grenzübertritt morgens und abends beobachtet worden. In den Jahren 2008

und 2011 befragte Nachbarn hätten übereinstimmend angegeben, dass der Berufungswerber seinen Wohnsitz an der Adresse Adr1 habe.

Das Finanzamt kam daher zu dem Schluss, dass der Berufungswerber auch nach Anmietung der Liechtensteiner Wohnung seinen Wohnsitz gemäß § 26 BAO im Inland gehabt habe. Die Wohnung in S würde nur ausnahmsweise aufgesucht, zumal sich die Betriebskosten im inländischen Haus kaum verringert hätten.

Im Zuge der Untersuchung, wo der Mittelpunkt der Lebensinteressen gemäß Art. 4 DBA Liechtenstein anzusiedeln sei, habe das Finanzamt einen Abgleich der Urlaubszeiten von Berufungswerber und Gattin vorgenommen. Es habe sich dabei in aller Regel ein zeitgleicher Urlaub ergeben und zwar sowohl auf den jährlichen Haupturlaub, als auch auf Kurzurlaube bezogen. Die Behauptung des Berufungswerbers, von der Gattin getrennt zu leben, stimme daher nicht. Neben der aufrechten Ehe und Lebensgemeinschaft sprächen auch andere Punkte für einen Mittelpunkt der Lebensinteressen im Inland (Wertkartenhandy bis 2009, Einkommensverwendung, Gehaltsbehebung in €, bisherige Vermögensbildung; Details sind der Berufungsvorentscheidung zu entnehmen, auf die verwiesen wird).

Die steuerliche Ansässigkeit des Berufungswerbers iS des Art. 4 DBA Liechtenstein liege daher nach wie vor in Österreich. Die Veranlagung zur Einkommensteuer sei auf Grundlage der nachgereichten liechtensteinischen Lohnausweise unter Berücksichtigung von 4% Grenzgänger-Quellensteuer vorgenommen worden.

Der Berufungswerber brachte einen Antrag auf Entscheidung über seine Berufungen durch die Abgabenbehörde II. Instanz ein. Er verwies auf das schon bisher Vorgebrachte und ergänzte, nach Erlassung der Berufungsvorentscheidung sei ihm vom Ausländer- und Passamt Liechtenstein die Daueraufenthaltsbewilligung bis 22.12.2021 erteilt worden. Voraussetzung dafür sei ein fünfjähriger Aufenthalt in Liechtenstein – insofern erwiesen sich die seitens des Finanzamtes in der Berufungsvorentscheidung getroffenen Feststellungen als unbegründet. Es dürfe nämlich von einem strengen Überprüfungsmaßstab ausgegangen werden, den die ausländische Behörde in solchen Fällen anlege.

Zu seinem Vorlageantrag ergänzte der Berufungswerber durch seinen steuerlichen Vertreter: Nach der Rechtsprechung des VwGH müsse die Absicht von Ehegatten, dauernd oder nur vorübergehend getrennt zu leben, festgestellt werden. Die Abgabenbehörde habe fiskalisch motiviert lediglich vage Vermutungen für ein Benützen des österreichischen Hauses durch den Berufungswerber angestellt. Werde man in einer Wohnung, wenn auch wiederholt, nur als Gast aufgenommen, so begründe dies noch keinen Wohnsitz. Die Wahrnehmungen der Nachbarn, denen die objektiven Umstände unbekannt seien, könnten nur subjektive Eindrücke

wiedergeben. Zudem hätten die Beobachtungen der Nachbarn ihre Wurzeln in Zeiträumen vor dem getrennt-Leben. Bewiesen werden könne lediglich die tatsächliche Benützung der liechtensteinischen Wohnung.

Was den Wasserverbrauch betreffe, müsse man die allen Statistiken innewohnenden Schwankungsbreiten beachten. Es sei nicht zwangsläufig so, dass ein Einpersonenhaushalt genau die Hälfte eines Zweipersonenhaushalts als Verbrauch ausweise.

Kontenbehebungen in € erfolgten für Einkaufszwecke im Euro-Raum. Das sei für viele in der Schweiz und in Liechtenstein lebende Menschen nicht ungewöhnlich. Es treffe nicht zu, dass der Berufungswerber sein gesamtes Gehalt in € behebe.

Zwei später eingelangte Berufungen betrafen die Bescheide über Abweisung von Anträgen auf Nullstellung von Vorauszahlungen an Einkommensteuer für die Jahre 2012 und 2013. Darin wies der Berufungswerber ein weiteres Mal darauf hin, dass er in Österreich keinen Wohnsitz habe und daher auch nicht steuerpflichtig sei sowie, dass er über eine unbefristete Daueraufenthaltsbewilligung in Liechtenstein verfüge. Diese Berufungen wurden der Abgabenbehörde II. Instanz direkt, dh ohne Erlassung von Berufungsvorentscheidungen, vorgelegt.

In einem ergänzenden Schreiben listete der Berufungswerber Krankenversicherungsbeiträge an die liechtensteinische C Krankenversicherungsanstalt auf, die – offenbar in eventu - als Werbungskosten zu berücksichtigen seien. Nachdem die Referentin des Unabhängigen Finanzsenates den steuerlichen Vertreter diesbezüglich um belegmäßige Nachweise gebeten hatte, teilte er mit, die angeführten Beträge seien bereits berücksichtigt und irrtümlich nochmals geltend gemacht worden. Das betreffende Schreiben sei daher unbeachtlich.

## Erörterungstermin:

Am 18.4.2013 hielt die mit dem Fall betraute Referentin einen Erörterungstermin in den Räumen des Unabhängigen Finanzsenates in Feldkirch, Schillerstraße 2, ab, bei dem sich ergab:

- **1) Warum haben Sie sich im Jahr 2006 von Ihrer Frau getrennt? Warum kam es nicht zu einer Scheidung?** Ich war mit M 30 Jahre verheiratet. Wir haben zwei Kinder. Ursprünglich hatten wir gemeinsame Hobbys, dann aber änderten sich unsere Interessen, die Kinder gingen aus dem Haus. Da entschloss ich mich, wieder nach Liechtenstein zu gehen, wo ich ja immer gearbeitet hatte. Ich habe niemals in Österreich gearbeitet. Alle meine Berufskollegen sind in S. Was bisher noch nicht aktenkundig ist: Ich leide schon seit langem an Akne-Inversa, das heißt ich bin im Schritt offen, es sind eitrige Stellen, dies ist verbunden mit Impotenz. Da ich schon lange vorher in Liechtenstein gewohnt hatte, begann ich mich nun für eine Aufenthaltsbewilligung zu interessieren. Manchmal gibt es ja mehr freie Plätze als Bewerber. Ich suchte 2005 an und wurde ausgewählt. Dann habe ich mir eine Wohnung in Liechtenstein gesucht. M und ich haben aus dem Internet ein Formular für eine Trennungsvereinbarung heruntergeladen. Darin haben wir die Regelung des künftigen Lebens von uns beiden fixiert und die Vereinbarung für uns unterschrieben. Wir haben die Trennung nicht an die große Glocke gehängt. Einige wissen davon, andere nicht, auch im Verwandtenkreis wissen es nicht alle. Wenn ich gefragt werde, warum das nicht allgemein bekannt gegeben werden sollte, so antworte ich, wir wollten das einfach nicht. Auch eine Scheidung kam aus religiösen Gründen nicht in Betracht. Das gemeinsame Haus haben wir an die Kinder übergeben, es ist nichts Wertvolles mehr da, was mir gehört. Meine Gattin hat ein lebenslanges Wohnrecht im Haus, ich nicht.
- **2) Wie würden Sie die Beziehung zu Ihrer getrennt lebenden Gattin beschreiben?** Wir sind nicht im Streit sondern im gegenseitigen Respekt auseinandergegangen, der Umgang den wir haben, ist stets respektvoll. Ich stehe M ja auch für kleinere Hilfstätigkeiten zur Verfügung. Ansonsten gehen wir beide unsere eigenen Wege.
- **3) Warum wurde die Vereinbarung getroffen, dass Sie diverse Reparatur- und Gartenarbeiten im österreichischen Haus Ihrer Gattin durchführen (das entspricht eigentlich nicht der Vorgangsweise nach einer Trennung)?** Das Haus gehört ja jetzt den Kindern, daher mache ich diese Arbeiten nicht bloß für M, sondern auch für die Kinder. Mein Sohn lebt in E, er kümmert sich nicht um das Haus. Für Rasenmähen, Heckenschneiden etc. hat M einen bezahlten Helfer, das ist ein Mann aus Rankweil, der seit etwa drei bis vier Jahren kommt. Für die Schneeräumung hat sich M eine Schneefräse angeschafft.
- **4) Wie sieht die Trennungsvereinbarung, die Sie aus dem Internet heruntergeladen haben, aus?** Wie wurde der Unterhalt für die Gattin geregelt? Wird er monatlich überwiesen? Wurde das Gericht in die Trennungsvereinbarungen einbezogen? Das Gericht haben wir in unsere Vereinbarung nicht einbezogen. Wir haben die Unterhaltsleistung mit 1.500,00 € pro Monat im Überweisungswege festgelegt. Es wurde auch festgehalten, dass ich die Schlüssel abgegeben habe und, dass wir den respektvollen



*Umgang pflegen. Finanzanwalt: Können sie dieses Dokument vorlegen? Berufungswerber: Ich habe das Dokument nicht dabei, es liegt immer noch zu Hause in der Schublade, wir haben es beide unterschrieben. Finanzanwalt: Wieso fanden sie es notwendig, ein Dokument zu errichten, wo zwischen ihnen ohnehin kein Streit und keine Uneinigkeit bestanden? Berufungswerber: Ja das stimmt eigentlich, es ging vor allem um die Unterhaltsfestsetzung von 1.500,00 €. Dass wir uns nicht scheiden ließen, hatte neben den religiösen Gründen ja auch den Grund einer Sicherung für M, für die Zeit der Rente.*

*Finanzanwalt: Wie ist das Wort „religiös“ hier zu verstehen? Ist ihre Frau nach wie vor ihr bester Freund?*

*Heißt es, dass sie ihr emotional die Treue halten? Berufungswerber: Es ist für mich eine moralische Verpflichtung für eine Unterstützung in Notzeiten. Finanzanwalt: Aber auch bei kleineren Sachen?*

*Berufungswerber: Ja. Finanzanwalt: Kann man also sagen, dass kein definitiver Abschluss der Beziehung vorliegt? Berufungswerber: Ich bin M in Freundschaft verbunden. In Notsituationen bin ich für sie verfügbar.*

*Wenn ich gefragt werde, ob sie für mich der wichtigste Mensch ist, so antworte ich: Nein. Für mich steht meine Arbeit im Mittelpunkt, was persönliche Beziehungen betrifft bin ich zum Eigenbrötler geworden, ich gehe nicht viel unter Leute, das hat mit meiner Krankheit zu tun. Wenn ich aber sagen soll, wer für mich der wichtigste Mensch ist, so würde ich sagen, die Kinder aber auch M. Würde ich einen Herzinfarkt erleiden, so wäre dann vor allem mein Sohn (weil er mobiler ist), aber natürlich auch M zu verständigen.*

– **5) Wie oft hielten oder halten Sie sich in den Jahren seit der Trennung im Haus Ihrer (getrennt lebenden) Gattin auf?** Nach Beobachtung von Grenzorganen lagen regelmäßige

*Grenzübertritte vor (etwa 2008: Um 6:50 verließen Sie das Haus, Sie überschritten die Grenze in NR, um 17:00 reisten Sie wieder ein; dabei handle es sich um ein "regelmäßiges Bewegungsbild"). Hilfstätigkeiten im Haus Adr1 verrichte ich etwa fünf bis sechs Mal im Jahr. Wenn ich gefragt werde, ob ich auch sonst nach Österreich komme, so antworte ich, ja. Insgesamt werde ich etwa 100mal im Jahr in Österreich aufhältig sein. Zu den Beobachtungen der Grenzorgane aus dem Jahr 2008 über mein Bewegungsbild sage ich, das ist unwahr. Es trifft nicht zu, dass ich regelmäßig morgens und abends die Grenze in NR überschritten habe. Wenn ich gefragt werde, warum ich generell nach Österreich gekommen bin, so antworte ich, etwa für Besuche bei meinem Sohn oder auch zum Einkaufen. Auch am Haus Adr1 bin ich vorbeigekommen, für Feste oder Familientreffen, das war vielleicht an 10 bis 20 Tagen im Jahr. Wenn ich meinen Sohn besucht habe, war M manchmal dabei, aber nicht immer. Das aktenbekannte Fahrzeug der Marke Volvo habe ich noch immer. Wenn ich von Liechtenstein nach Österreich fahre, überschreite ich die Grenze entweder in NR oder in I. Ich schaue bei diesen Gelegenheiten, auch wenn ich über N1 komme, nicht immer bei M vorbei, das ist nicht notwendig (Anmerkung: Der Grenzübergang NR befindet sich ganz in der Nähe des Hauses Adr1). Finanzanwalt: Bedauern sie, dass sie und ihre Gattin nun getrennte Wege gehen? Berufungswerber: Nein. In Notfällen sind wir ja füreinander da. Finanzanwalt: Haben sie den Wunsch, wieder den gemeinsamen Weg zu gehen? Berufungswerber: Für den Moment nicht, aber sag niemals nie.*

– **6) Was sind das für Investitionen in das Haus Adr1, für die sie einen Kredit abstatten?** Wann wurden diese Investitionen getätigt? Es wurden keine Investitionen aktuell getätigt, es ist kein Kredit offen, das Haus ist komplett schuldenfrei und zwar schon seit 2006. Anlässlich der Übergabe (im Jahr 2005) an die Kinder wurde das offene Wohnbaudarlehen getilgt.

- **7) Warum meinen Sie, dass die Beobachtungen der Nachbarn sich ausschließlich auf Zeiträume vor dem "getrennt Leben" beziehen?** Die Befragungen der Nachbarn fanden 2008 und 2011 statt. Warum sollten sie lügen? Dazu kann ich sagen, wenn ich mich an der Adresse Adr1 aufgehalten habe, wurde ich eben von den Nachbarn gesehen. Finanzanwalt: Sie haben ja gesagt, sie wollen ihre Trennung nicht an die große Glocke hängen. Wenn nun ein Bekannter oder Freund zum Haus kommt, nach ihnen fragt, sie sind aber nicht da, was sagt dann ihre Frau? Berufungswerber: Ich habe keine Freunde, aber wenn jemand nach mir fragt, wird sie sagen, er ist in Liechtenstein. Es trifft zu, dass ich nach Möglichkeit nicht will, dass die Leute von unserer Trennung etwas wissen. Die Nachbarn kenne ich nicht, ich habe nie mit ihnen gesprochen. Meine Frau ist zwar unternehmungslustig und macht Urlaube, Freunde hat sie eher wenig, wenn überhaupt dann Arbeitskollegen. Wenn ich gefragt werde, wer denn die Leute sind, die sich da sonntags manchmal treffen, so antworte ich, das sind etwa die Eltern der Schwiegertochter oder eine Schwester von M aus Tosters.
- **8) Gibt es eine Erklärung für die übereinstimmend mit der Gattin gewählten Urlaubszeiten?** Das war zwei oder drei Jahre lang zufällig so. In den letzten Jahren gab es hier keine Übereinstimmung mehr.
- **9) Herr Finanzanwalt, was versteht man unter dem Terminus "Trinkwasser", wie er im Akt gebraucht wird?** Ist damit auch das Nutzwasser (Geschirrspüler, Toilettenspülung, Waschmaschine) umfasst? Es handelt sich um das ganze Nutzwasser, da ja in Österreich das Nutzwasser auch Trinkwasserqualität hat.
- **10) Herr Berufungswerber, nehmen Sie bitte nochmals Stellung dazu, dass der Wasserverbrauch ab 10/06 (Datum Ihres Wegzugs) weiterhin einem solchen für 2 Personen entsprach.** Ich bin technisch versiert und habe versucht, eine Statistik über den Wasserverbrauch zu erstellen. Das habe ich grafisch dargestellt und man sieht daraus, dass der Wasserverbrauch abgenommen hat. Mit jedem Wegzug einer Person kam es zu einer Verminderung des Wasserverbrauchs. Finanzanwalt: Die Ablesungen waren immer im September. Ab 2006 ist nur ein minimaler Rückgang zu verzeichnen. In den Jahren 1999 bis 2005 gab es einen Wasserverbrauch von 140-150 m<sup>3</sup>. Das war zu Zeiten des 4-Personen-Haushalts. Danach hat sich der Wasserverbrauch nicht einmal halbiert. Das erscheint mir nicht logisch. Berufungswerber: Meine Tochter hat wegen ihrer Ausbildung schon damals überwiegend in R gewohnt. Finanzanwalt: Aber auch so überzeugt die Wasserverbrauchsstatistik nicht. Die Gartenbewässerung ist keine Begründung, das wurde bereits in der Berufungsvorentscheidung näher erläutert. Berufungswerber: Der Wasserverbrauch hat Schwankungsbreiten. Nach meiner Meinung ist er kein Beweis für die Personenzahl in einem Haushalt. Die Kinder sind weg, an den Wochenenden kommen sie aber mit ihren Familien zu Besuch vorbei.
- **11) Wenn ich gefragt werde, warum nur 10-15% des Gesamtstromverbrauches auf die Wohnung in S entfallen, obwohl beide Haushalte 1-Personenhaushalte sind, so antworte ich:** Der Stromverbrauch in Adr1 ist für mich nicht interpretierbar. In S habe ich EDV-Geräte und einen Fernseher, Waschmaschine und Trockner sind ausgelagerte Münzautomaten. Finanzanwalt: Aber es müssen doch ungefähr dieselben Lebensabläufe stattfinden. In einem Haus wird ja auch nicht in jedem Zimmer das Licht eingeschaltet, wenn nur eine Person dort lebt. Berufungswerber: Der Stromverbrauch ist auch über die Quadratmeter erklärbar. In S habe ich eine Zentralölheizung, in N1 eine Gasheizung. Die Warmwasseraufbereitung und Systemerhaltungskosten sind in S in den Betriebskosten enthalten. Die Systemerhaltungskosten sind

*minimal, ob das Warmwasser über die Ölheizung bezogen wird, weiß ich nicht. Natürlich koche ich in Liechtenstein weniger, ich kann ja in der Kantine gratis essen. Finanzanwalt: Ihre Frau ist aber ebenfalls berufstätig und nicht ganztätig anwesend (Anmerkung: 20h Arbeitszeit pro Woche). Dennoch ist der Stromverbrauch 6-7mal so hoch wie in S.*

- **12) Welche persönlichen Beziehungen haben Sie in FL?** *Ich bin schon seit vielen Jahren mit der Familie H1 befreundet. Ansonsten habe ich Kontakte mit der gesamten Belegschaft im Engineering-Bereich. Mit Arbeitskollegen treffe ich mich auch hin und wieder in der Freizeit nach Dienstschluss. Außerdem bin ich im Fischereiverein.*
- **13) Wie lange werden Sie noch im Aktivstand sein? Wie und wo beabsichtigen Sie, Ihren Lebensabend zu verbringen?** *Ich bin ein Workaholic. Ich werde über das normale Pensionsantrittsalter hinaus arbeiten. Das reguläre Pensionsantrittsalter in Liechtenstein ist 64. Den Lebensabend werde ich mit meinen Hobbys Fischerei, Lesen, 3-D-Visualisierung verbringen. Ich möchte in Liechtenstein bleiben. Wenn ich gefragt werde, ob ich Enkel habe, so antworte ich, ja, zwei Buben, die Kinder meines Sohnes.*
- **14) Wie sind die Telefoneinzelgesprächsnachweise zu verstehen?** *Scheinen da die liechtensteinischen oder Schweizer Gespräche nicht auf, weil sie im Grundentgelt enthalten sind? Ich habe einen Vertrag mit der Telekom Liechtenstein. Ich habe einen Einzelgesprächsnachweis an das Finanzamt eingereicht. Aus diesem gehen die Einzelgespräche hervor, soweit die Telekom sie verfügbar hatte. Das heißt also, dass diese Liste nicht vollständig ist.*
- **15) Sie haben ab Ende 2011 die Daueraufenthaltsbewilligung in Liechtenstein erhalten. In welcher Weise wurde die vorangehende 5-jährige Wohnsitznahme seitens der FL-Behörden überprüft? Es gibt in Liechtenstein a) die 5-jährige Aufenthaltsbewilligung und b) die unbefristete Niederlassungsbewilligung. Während der Phase a) wurde ich unangemeldet in der Wohnung besucht. Es wurde nicht nur kontrolliert ob ich anwesend bin, sondern es wurden auch Abnutzungsspuren untersucht. Ich musste den Behördenvertretern auch zeigen, wo ich meine Dokumente habe. Die Behörde ist sehr gründlich vorgegangen, man hat mir erklärt, dass Scheinwohnsitze unerwünscht sind. Es handelte sich um die Fremdenpolizei. Ich kann zusammenfassend feststellen, dass die Steuervorteile für mich sehr gering sind, weil sie durch hohe Kosten aufgewogen werden.**

### **Über die Berufung wurde erwogen:**

#### **Wiederaufnahmebescheid 2006:**

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme von Amts wegen u.a. in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte. § 307 Abs. 1 BAO normiert, dass mit dem die Wiederaufnahme des Verfahrens bewilligenden oder verfügenden Bescheid unter gleichzeitiger Aufhebung des früheren Bescheides die das wiederaufgenommene Verfahren abschließende Sachentscheidung zu verbinden ist.

Die Wiederaufnahmegründe sind in der Begründung anzuführen. Dies nicht zuletzt deshalb, weil sich die Berufungsbehörde nach der Judikatur des VwGH (Ritz, BAO<sup>4</sup>, § 307, TZ 3 ff und die dort aufscheinenden Judikaturhinweise) bei der Erledigung der gegen die Wiederaufnahme gerichteten Berufung auf keine neuen Wiederaufnahmegründe stützen kann. Sie hat lediglich zu beurteilen, ob die von der Abgabenbehörde I. Instanz angeführten Gründe eine Wiederaufnahme rechtfertigen. Bei jeder Wiederaufnahme des Verfahrens ist im Übrigen zu differenzieren zwischen dem Vorliegen von Wiederaufnahmegründen einerseits und - sofern solche Gründe als gegeben erachtet werden - der daran anschließenden Frage der Ermessensübung, liegt doch die Verfügung der Wiederaufnahme im behördlichen Ermessen.

Der im Streitfall angefochtene Wiederaufnahmebescheid führt begründend aus, im Zuge einer nachträglichen Überprüfung der Erklärungsangaben seien die im gleichzeitig ergangenen neuen Sachbescheid angeführten Tatsachen und Beweismittel neu hervorgekommen, die eine Wiederaufnahme gemäß § 303 Abs. 4 BAO ermöglichten. Zur Begründung des Ermessens wird erläutert, dass das Interesse an der Rechtsrichtigkeit im vorliegenden Fall jenes an der Rechtsbeständigkeit überwog und dass die steuerlichen Auswirkungen nicht als bloß geringfügig angesehen werden konnten.

Im neuen Sachbescheid, auf den der Wiederaufnahmebescheid verweist, wird in der Begründung ausgeführt, Ermittlungen hätten ergeben, dass der Berufungswerber nach wie vor an der inländischen Adresse in N ansässig sei, wo sich auch der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen befinde. Die Begründung erläutert diese Annahme detailliert. Es ist somit durch den im Wiederaufnahmebescheid enthaltenen Verweis auf die Begründung des neuen Sachbescheides zweifelsfrei erkennbar, auf welche neu hervorgekommenen Tatsachen und Beweise die Abgabenbehörde ihre Wiederaufnahme stützte.

Sogar noch weiter geht ein neueres Erkenntnis des VwGH vom 24.4.2012, 2009/15/0119: Der Gerichtshof hält darin zu einem Aufhebungsbescheid gemäß § 299 BAO fest, die Aufhebungsgründe könnten in Zusammenschau miteinander verbundener Bescheide, dh des Aufhebungsbescheides und des neuen Sachbescheides, ergründet werden. Wegen der engen rechtlichen Verknüpfung eines Aufhebungsbescheides mit dem zugleich erlassenen neuen Sachbescheid könne im Fehlen eines Verweises in der Begründung des Aufhebungsbescheides auf den neuen Sachbescheid kein inhaltlicher Mangel erblickt werden. Eine sinnngemäße Anwendung dieser höchstgerichtlichen Rechtsprechung auf Wiederaufnahmebescheid und gleichzeitig zu erlassenden neuen Sachbescheid liegt auf der Hand.

Zumal daher im Streitfall die Wiederaufnahmegründe hinlänglich deutlich dargetan wurden und der Berufungswerber nicht substantiiert erläutert hat, warum seiner Meinung nach eine

Wiederaufnahme unzulässig sei, er vielmehr ausschließlich materiellrechtlich argumentiert hat, ist seiner Berufung gegen den Wiederaufnahmebescheid 2006 ein Erfolg zu versagen.

### **Einkommensteuerbescheide 2006 bis 2010:**

Gemäß § 1 Abs. 2 EStG 1988 sind unbeschränkt einkommensteuerpflichtig jene natürlichen Personen, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben. Die unbeschränkte Steuerpflicht erstreckt sich auf alle in- und ausländischen Einkünfte. Ist eine Person unbeschränkt steuerpflichtig, so erfasst die Steuerpflicht alle steuerbaren Einkünfte iS des § 2 EStG 1988 (Welteinkommen; Totalitätsprinzip) und zwar unabhängig davon, ob sie auch im Ausland besteuert werden (Doralt, EStG<sup>15</sup>, § 1 Tz 6).

Zur **Vermeidung der Doppelbesteuerung** auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen wurde zwischen der Republik Österreich und dem Fürstentum Liechtenstein das Abkommen BGBl. Nr. 325/1968 (in der Folge DBA Lie) geschlossen.

*(1) Im Sinne des **Artikel 4** (Steuerlicher Wohnsitz) dieses Abkommens bedeutet der Ausdruck "eine in einem Vertragsstaat ansässige Person" eine natürliche Person, die nach dem Recht dieses Staates dort aufgrund ihres Wohnsitzes, ihres ständigen Aufenthaltes oder eines anderen ähnlichen Merkmals steuerpflichtig ist.*

*(2) Ist nach Absatz 1 eine natürliche Person in beiden Vertragsstaaten ansässig, so gilt folgendes:*

*a) Die Person gilt als in dem Vertragsstaat ansässig, in dem sie über eine ständige Wohnstätte verfügt. Verfügt sie in beiden Vertragsstaaten über eine ständige Wohnstätte, so gilt sie als in dem Vertragsstaat ansässig, zu dem sie die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat (Mittelpunkt der Lebensinteressen).*

Gegenständlich ist **strittig**, ob es für die Streitjahre einen Anknüpfungspunkt für die österreichische Besteuerung gab.

Aufgrund der vorliegenden Nachweise kann außer Streit gestellt werden, dass der Berufungswerber im Dezember 2006 eine Wohnung in Liechtenstein, Adr2, gemietet und seither auch benutzt hat. Es wird auch nicht bestritten, dass er – er ist heute über 60 Jahre alt - seine gesamte Berufstätigkeit in Liechtenstein absolviert hat.

Bis 23.2.2007 war der Berufungswerber gemeinsam mit seiner Gattin M Hälfteigentümer einer Liegenschaft mit Wohnhaus in Vorarlberg, N. Mit diesem Datum schenkten und übergaben die Ehegatten die Liegenschaft an ihre beiden Kinder T und A. Die Geschenknehmer räumten ihrer Mutter M, die laut Vertragstext künftig die Betriebskosten

begleichen sollte, ein lebenslanges und unentgeltliches Wohnungsgebrauchsrecht ein. Zugunsten beider Elternteile wurde ein Veräußerungs- und Belastungsverbot grundbücherlich einverleibt.

Der Berufungswerber, der nach seinen Angaben ab Dezember 2006 nach Liechtenstein verzog, soll laut Beobachtungen von Grenzorganen und Nachbarn auch nach Ende 2006 regelmäßig die Grenze in NR morgens und abends überschritten bzw. sich an der inländischen Adresse in N aufgehalten haben. Daher kam oben beschriebenes steuerliches Verfahren in Gang.

Zu überprüfen ist nun iS des Art. 4 Abs. 2 lit. a DBA Lie, ob der Berufungswerber A) in beiden Vertragstaaten ansässig war und ist, falls ja, B) wo der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen liegt.

---

– Ansässigkeit

Wie der Berufungswerber in seinen Schriftsätzen sowie auch mündlich anlässlich des Erörterungstermines vor dem Unabhängigen Finanzsenat angegeben hat, ging seiner Wohnsitzverlegung nach Liechtenstein nach 30-jähriger Ehe die **Trennung** von seiner Frau M voraus. Als Grund führte er an, die Kinder seien aus dem Haus gegangen und es habe keine gemeinsamen Interessen mehr gegeben. Der Berufungswerber hat nicht näher ausgeführt, um welche gemeinsamen Interessen es sich dabei handelte. Bei Beurteilung des Akteninhaltes scheint es als erwiesen angenommen werden zu können, dass er stets dem Hobby Fischen nachging und grundsätzlich ein technisch geprägter und interessierter Mensch ist (3D-Visualisierung). Inwieweit seine Frau an diesen Interessen partizipierte bzw. ob es andere Gemeinsamkeiten gab, ist offen geblieben. Nach der Lebenserfahrung ist eine gewisse unterschiedliche Interessensgewichtung zwischen Ehepartnern, soweit sie nicht tiefgreifende weltanschauliche Dimensionen annimmt (Solches wurde nicht behauptet), kein Grund für eine Trennung, vielmehr kann sie das gemeinsame Leben sogar animieren und bereichern. Allein der Umstand, dass die Kinder aus dem Haus gehen, führt in aller Regel ebenso nicht zur Beendigung einer langjährigen ehelichen Verbindung zumal es sich dabei um einen natürlichen und keinesfalls unerwarteten Prozess handelt. Insoweit vermögen also die Argumente des Berufungswerbers noch nicht eine Trennung plausibel zu machen.

Zur Trennungsvereinbarung, die der Berufungswerber und seine Frau aus dem Internet herunterluden und nur für sich ausfüllten und unterschrieben, worauf sie in eine Schublade gesteckt und nie wieder angesehen wurde, ist zu sagen: Sollte es auch ein solches Schriftstück geben, kommt ihm keine besondere Beweiskraft zu. Ein definitiver Trennungswille führt in aller Regel zu einer offiziellen Scheidung. Wie die Erfahrung lehrt, stellen religiöse Gründe auf diesem Sektor kaum ein Hindernis dar. Sollten aber solche religiösen Gründe für den Berufungswerber und seine Frau entscheidungswesentlich sein, hätte immer noch ein offiziell vor einem Rechtsanwalt oder Notar errichtetes und dort hinterlegtes Papier, das insbesondere den Unterhalt der Gattin regelte, besser Beweis für die Ernsthaftigkeit der Trennung gemacht, als ein im Alleingang ausgefülltes und zu Hause aufbewahrtes Formular. Legt man auf die gegenständliche Vereinbarung die für Familienverträge geltenden Anerkennungskriterien an, ist festzustellen, dass zumindest der Publizitätswirkung, dh, dem nach-außen-ausreichend-zum-Ausdruck-Kommen, nicht Rechnung getragen wird, handelt es sich doch nach Darstellung des Berufungswerbers selbst um ein Papier, das niemals aus der häuslichen Schublade entnommen wurde und niemandem bekannt ist. Sogar er persönlich konnte übrigens – im Rahmen des Erörterungstermines darauf angesprochen – nicht mit Sicherheit erklären, was er und seine Gattin mit diesem Papier bewirken wollten, bestand

doch offenbar zwischen ihnen keinerlei Uneinigkeit. Um die Schlüssel zurückzugeben und einen zukünftig respektvollen Umgang sicherzustellen, bedarf es keiner schriftlichen Niederlegung in einem formlosen Papier, eine allfällige Unterhaltsregelung wäre – wie schon oben ausgeführt – vor einer rechtskundigen Person am Platz gewesen. Die geschilderte Trennungsvereinbarung ist jedenfalls nicht geeignet, Beweis über ein ernsthaft beabsichtigtes Auseinandergehen von Ehegatten zu machen.

Hinzu kommt, dass der persönlich befragte Berufungswerber angab, nur wenige wüssten von der erfolgten Trennung. Selbst im Verwandtenkreis seien nicht alle darüber informiert, umso weniger natürlich die Nachbarn. Seine Gattin und er hätten "einfach nicht gewollt", dass dies allgemein bekannt wäre. Diese Verantwortung spricht gegen eine tatsächlich erfolgte Trennung: Wenn es nahezu sieben Jahre lang (2006-2013) gelingen sollte, den Anschein einer bestehenden Ehe aufrechtzuerhalten, bedeutet dies, dass auch entsprechend viele Anwesenheiten des Berufungswerbers am langjährigen Familienwohnsitz erforderlich sind. Andernfalls könnten nicht informierte Verwandte oder Bekannte doch berechtigterweise die Frage stellen, warum der Berufungswerber immer abwesend sei. Gelingt es aber, den Anschein aufrechtzuerhalten, so spricht dies für eine tatsächlich nicht erfolgte Trennung, umso mehr, als zwischen den Ehegatten W nach persönlichen Angaben des Berufungswerbers bestes, respektvolles Einvernehmen, gegenseitige Hilfsbereitschaft, Freundschaft, die Bereitschaft, einander in Notzeiten beizustehen, ein gewisser Familiensinn bei Geburtstagen und Familienfeiern, Hilfe bei Verrichtungen in Haus und Garten u. ä. nicht in Frage stehen. Gerade daraus ist aber das Verständnis eines partnerschaftlichen Zusammenlebens, einer gewissen "ehelichen Beistandspflicht" zu erkennen, also eine Auffassung, die naturgemäß bei einer ernstgemeinten Trennung völlig aufgehoben wäre. Dem steht auch nicht die Aufhebung der Geschlechtsgemeinschaft aufgrund der Erkrankung des Berufungswerbers entgegen.

Die Beobachtungen von **Grenzorganen**, die den Berufungswerber laut im Akt aufliegender Aufstellung in den Jahren 2007, 2008 und 2011 beim morgendlichen und abendlichen Grenzübertritt in NR bzw. auf dem Balkon des Hauses Adr1 sitzend (Anm.: Das Haus befindet sich unweit des Grenzüberganges) identifizierten, hat er, anlässlich des Erörterungstermines dazu befragt, als "unwahr" bezeichnet. Für die Referentin des Unabhängigen Finanzsenates ist nicht erkennbar, aus welchem Grund ein (oder mehrere) völlig unbeteiligte(s) Grenzorgan(e) Derartiges erfinden sollte. Die Verantwortung, die Grenzorgane hätten Beobachtungen bis Dezember 2006 gemacht und diese den falschen Jahren zugeordnet, vermag nicht zu überzeugen. Wohl kaum wird jemand im Jahr 2011 eine Beobachtung aus 2006 aktuell im Kopf haben und sie dem laufenden Jahr zuordnen.



Die namentlich bekannten **Nachbarn**, die in den Jahren 2008 und 2011 von der Finanzpolizei zum Berufungswerber befragt wurden, gaben etwa an, ihn "beinahe täglich" bei seinem Haus zu sehen, "wo er schon immer gewohnt habe und auch aktuell noch wohne", ihn "öfters" bzw. "abends und am Wochenende" zu sehen bzw. eine Nachbarin 2011 "ihn nun schon ca. seit drei Monaten nicht mehr gesehen zu haben". Mehrere Nachbarn gaben an, dass die Ehegatten W allein in dem Haus lebten, die Kinder seien schon ausgezogen, der Sohn nach Z, die Tochter nach D. Aus den im Akt aufliegenden Einvernahmen der Nachbarn ist keinerlei unfreundliche Einstellung gegenüber dem Berufungswerber oder seiner Familie abzulesen, im Gegenteil, die Äußerungen sind durchwegs respektvoll gehalten. Insofern kann nicht nachvollzogen werden, aus welchem Grund 6 oder mehr verschiedene Personen, die offenbar keinerlei Vorbehalte gegen die Familie W hegen und persönlich keinen Nutzen daraus ziehen, übereinstimmend Unwahrheiten über diese Familie einem offiziellen, behördlichen Organ erzählen sollten. Um das im Großen und Ganzen deckungsgleiche Aussagenbild zu erzielen, hätten sich die Nachbarn im Übrigen – wenn dieses nicht der Realität entspräche - vorher absprechen müssen. Wenn der Berufungswerber einwendet, ihre Beobachtungen bezögen sich auf Zeiträume vor der Trennung, ist dies nicht logisch (siehe oben, Grenzorgane).

Nicht zu überzeugen vermag es auch, wenn der Berufungswerber heute angibt, alle diese Nachbarn nicht zu kennen. Ein "Sich-kennen" im nachbarschaftlichen Sinn bedeutet nicht, engen Kontakt zu pflegen, es genügt zu wissen, in welchem Haus jemand lebt, welchen Beruf er allenfalls ausübt und wie seine Familienstruktur ist. Dass der Berufungswerber sich gänzlich von seiner langjährigen Nachbarschaft distanziert, kann durch deren oben geschilderte Aussagen zu seinen Aufenthalten im Haus Adr1, bedingt sein.

Im Hinblick auf den **Wasserverbrauch** ist vorab festzustellen, dass sowohl das Finanzamt als auch der Berufungswerber sich auf die selbe offizielle Wasserverbrauchsaufstellung der Stadtwerke F stützen, dabei aber zu unterschiedlichen Ergebnissen kommen.

Die Referentin des Unabhängigen Finanzsenates ist bei Betrachtung dieser Aufstellung davon ausgegangen, dass die im August 1986 geborene Tochter A am 1.2.2005 nach Deutschland verzogen ist (vorerst zum Studium, später dort Heirat), der Sohn T am 1.2.2006 nach L gezogen ist, wo er eine eigene Familie gegründet hat (die Daten sind einer persönlichen Aufstellung des Berufungswerbers entnommen). In den Jahren 1999 bis 2004 lebten daher unstrittig noch 4 Personen im Haushalt Adr1.

Die Verbrauchsgrafik (auf die sich beide Parteien stützen) ergibt für die 5 Jahre 1999/2000, 2000/2001, 2001/2002, 2002/2003 und 2003/2004 einen durchschnittlichen Jahresverbrauch von 141,60 m<sup>3</sup>, das sind 35,40 m<sup>3</sup> pro Person. Im Zeitraum 2004/2005 (dh 1.10.2004 bis 30.9.2005, Wegzug A 1.2.2005) ist ein überdurchschnittlicher Wasserverbrauch von 168 m<sup>3</sup> zu

verzeichnen, der 2005/2006 (1.10.2005 bis 30.9.2006, Wegzug Stefan 1.2.2006) wieder auf das bisher annähernde Normalniveau von  $136 \text{ m}^3$  fällt. In den darauffolgenden Zeiträumen 2006/2007 bis 2010/2011 – es soll nun laut Berufungsvorbringen Frau MW allein in dem Haus leben – beträgt der durchschnittliche Jahresverbrauchswert  $83 \text{ m}^3$ , somit mehr als doppelt soviel wie der oben errechnete Durchschnittswert pro Person von  $35,40 \text{ m}^3$ . Selbst bei Zubilligung von Schwankungsbreiten und Unwägbarkeiten ist dieses über Jahre anhaltende Missverhältnis zu eklatant, um einen Einpersonenhaushalt glaubhaft zu machen. Vielmehr deutet die Faktenlage darauf hin, dass nach wie vor zwei Personen in dem Haus leben.

Der Berufungswerber hat eine persönlich angefertigte Wasserverbrauchsgrafik eingereicht, in welcher er den Jahreswasserverbrauch auf Monate verteilt hat. So verzeichnet er für den Messzeitraum 1.10.2006 bis 30.9.2007, in welchem er laut Vorbringen am 1.11. auszog,  $7,1 \text{ m}^3$  pro Monat, in den folgenden Messperioden  $7,5 \text{ m}^3$ ,  $6,7 \text{ m}^3$ ,  $6,8 \text{ m}^3$  und  $6,5 \text{ m}^3$  pro Monat. Daraus sei ein Rückgang gegenüber den früheren Messperioden, etwa 1.10.2005 bis 30.9.2006 (SW lebte noch zum Teil im Haushalt, der Berufungswerber zur Gänze) mit  $11,3 \text{ m}^3$  zu ersehen. Der Berufungswerber lässt dabei aber außer Betracht, dass bei Zugrundelegung der offiziellen Stadtwerke-Aufstellung (siehe oben) der Verbrauch in den Perioden nach dem Auszug beider Kinder bis zur letztbekannten Messung für 2010/11 immer noch dem eines Zweipersonenhaushalts entspricht. Insofern ist seine persönliche Grafik nicht geeignet, Beweis darüber zu machen, dass ab Ende 2006 nur noch eine Person im Haus Adr1 lebte.

Zu dem von ihm angeführten Wasserverbrauch für die Gartenbewässerung, der im Übrigen unabhängig von der dort wohnenden Personenzahl anfällt, hat sich bereits die Abgabenbehörde I. Instanz in der Berufungsvorentscheidung geäußert. Auch die später erwähnten Haustiere, es handelt sich offenbar um Katzen, können den Wasserverbrauch nach allgemeiner Lebenserfahrung wohl nicht nachhaltig beeinflussen und fällt ihr Verbrauch überdies, egal ob 4 oder eine Person im Haus wohnen, gleich ins Gewicht. Soweit der Berufungswerber argumentiert, der Wasserverbrauch eines Haushaltes sei kein Beweis für die Anzahl der dort lebenden Personen, ist ihm Recht zu geben. Sehr wohl ist er aber nach Überzeugung des Unabhängigen Finanzsenates ein wichtiges Indiz, das in Zusammenschau mit anderen Indizien ein schlüssiges Gesamtbild ergeben kann.

Ein weiteres Indiz stellt der **Stromverbrauch** an den beiden Adressen Adr2 und Adr1 dar. Den entsprechenden Ausführungen der Abgabenbehörde I. Instanz in der Berufungsvorentscheidung sowie den anlässlich des Erörterungstermines diesbezüglich gestellten Fragen konnte der Berufungswerber keine überzeugenden Argumente entgegensetzen – es wird hiebei seitens des Unabhängigen Finanzsenates nicht bestritten, dass die Wohnung in S zweifellos angemietet wurde, auch benützt wird und der dort verzeichnete

Stromverbrauch im Zuge der Jahre leicht angestiegen ist, während er sich an der Adresse in N insgesamt leicht rückläufig entwickelt hat. Dass aber berufstätige Einzelpersonen, egal ob sie in einem Haus oder in einer Wohnung leben, ähnliche Verhaltensweisen im häuslichen Umfeld aufweisen, kann nach der Lebenserfahrung als gesichert angenommen werden. Auch unter Berücksichtigung des Umstandes, dass Frau MW nur teilzeitbeschäftigt, der Berufungswerber ganztagsbeschäftigt ist und unter Einbeziehung von tolerierbaren Schwankungsbreiten kann ein 6 – 7mal so hoher Stromverbrauch im Haus Adr1 gegenüber der Wohnung in S nicht ohne Weiteres einen Einpersonenhaushalt glaubhaft machen. Der Stromverbrauch ist also, wie der Wasserverbrauch, ebenfalls ein Indiz für die Weiterführung eines Zweipersonenhaushalts in N.

Dem Vergleich der **Urlaubslagerung** der Ehegatten W anhand im Akt aufliegender Listen der beiderseitigen Arbeitgeber ist vorauszuschicken, dass Frau MW von 1.6.2006 bis 13.1.2008 arbeitslos war. Für das erste Halbjahr 2006 liegt keine Urlaubsaufstellung vor. Für den Zeitraum 1.1.2006 bis 13.1.2008 gibt es also keine Hinweise für einen allenfalls gemeinsam verbrachten Urlaub, jedoch auch keine, die gegen einen solchen sprechen würden, zumal Frau W ab Mitte 2006 über unbeschränkte Freizeit verfügte. Im Jahr 2008 - MW hatte am 14.1.2008 ein neues Arbeitsverhältnis in einer Handels- GmbH aufgenommen – deckt sich der Augusturlaub beider Gatten (18.8. bis 22.8. bzw. 23.8.). In den Jahren 2009 und 2010 stimmen alle über das Jahr gehenden Urlaube der Frau W mit denen ihres Gatten überein, der darüber hinaus zusätzliche Urlaubstage konsumiert hat. Im Jahr 2011 nahm sie gleichzeitig mit ihrem Gatten einen langen Augusturlaub in Anspruch, der auf seiner Seite immer wieder von einzelnen Arbeitstagen unterbrochen wurde. Für Zeiträume nach 2011 liegen keine Urlaubsnachweise im Akt auf.

Sofern der Berufungswerber hiezu befragt angab, das sei purer Zufall, ist dies schlicht nicht glaubwürdig. Es ist geradezu denkunmöglich, dass in mehreren Jahren je bis zu fünf Urlaubszeiträume zufällig gleich gewählt sein sollten. Vielmehr erlaubt die geschilderte Sachlage den Schluss, dass zwischen den Ehegatten W durchaus nach wie vor eine Verbindung besteht, die sich etwa – noch fünf Jahre nach dem behaupteten Wegzug - in einer gemeinsamen Urlaubsplanung ausdrückt.

In **Zusammenfassung** sprechen die Überprüfung der Ernsthaftigkeit der Trennungsvereinbarung, die Beobachtungen der Grenzorgane und Nachbarn, der Wasserverbrauch, der Vergleich des Stromverbrauches an der in- und ausländischen Adresse und die Lagerung des Urlaubes in den Streitjahren (soweit überprüfbar) deutlich dafür, dass der Berufungswerber seinen langjährigen Wohnsitz nicht verlassen hat sowie, dass er und seine Gattin nicht "getrennte Wege gehen".

Es ist hiebei unstrittig, dass der Berufungswerber seinen Liegenschafts- und Hausanteil in N mit Übergabevertrag vom 23.2.2007 an seine beiden Kinder übergeben hat und kein Wohnrecht in diesem Haus hat. Er ist auch nach Aktenlage nicht Eigentümer oder Inhaber einer anderen Wohnung bzw. eines anderen Hauses in Österreich. Eine offizielle Verbindung zum langjährigen Familienwohnsitz Adr1 besteht insofern, als im Übergabevertrag unter *Fünftens, 2)* zu seinen Gunsten (wie auch zugunsten der Gattin) ein Veräußerungs- und Belastungsverbot eingeräumt ist. Unter *Sechstens, Hypotheken*, befindet sich der Passus, dass "zum Pfandrecht der Raiffeisenbank Feldkirch" der Berufungswerber und seine Gattin die persönlichen Schuldner sind und sie sich verpflichten, die Rückzahlung der Darlehensverbindlichkeit weiterhin zu übernehmen. Diese Verbindlichkeit steht ausdrücklich neben der bereits getilgten Forderung des Landes Vorarlberg, für die ein Pfandrecht eingetragen war. Insofern ergibt sich ein Widerspruch zur Verantwortung des Berufungswerbers anlässlich des Erörterungstermines, die Liegenschaft sei schon im Zeitpunkt der Übergabe völlig schuldenfrei gewesen. Sollte diese Verbindlichkeit inzwischen ebenfalls getilgt sein, hat sie also der Berufungswerber zurückgezahlt (seine Gattin verfügt lediglich über ein sehr geringes Einkommen, laut Abgabensinformationssystem etwa 2006: Bis 31.5. steuerpflichtige Bezüge von 4.216 €, dann arbeitslos, 2007: Arbeitslos, 2008: Ab 14.1. steuerpflichtige Bezüge von 9.680,57 €, 2009: 10.456,99 €, 2010: 7.039,38 € plus 3.585,17 €, 2011: 11.302,24 €, 2012: 10.183,76 €).

Aufgrund der vorstehenden Analyse ist davon auszugehen, dass der Berufungswerber, wenngleich ohne Eigentümer oder Wohnungsgebrauchsberechtigter zu sein, im Einvernehmen mit seiner Familie das Haus Adr1 nach wie vor benützt und bewohnt (vgl. Jakom/Marschner EStG 2009, § 1 Rz 25: "*Maßgebend ist nicht die rechtliche, sondern die tatsächliche Gestaltung der Dinge*"). Aus dem zu seinen Gunsten einverleibten Veräußerungs- und Belastungsverbot ist zu erkennen, dass ihm auch das zukünftige Schicksal des Familienwohnsitzes nicht gleichgültig ist. Zumal das Haus viele Jahre lang als Wohnstätte für vier Personen diente, ist zweifellos davon auszugehen, dass die vorhandenen Räumlichkeiten dem Berufungswerber wie auch seiner Frau ein adäquates Heim bieten und somit insgesamt der Wohnsitzdefinition des § 26 BAO entsprechen. Direkt oder indirekt fließen oder flossen auch Geldmittel des Berufungswerbers in das Haus (Kreditabstattung laut Übergabevertrag, Betriebskostentragung seitens der persönlich sehr wenig verdienenden Gattin). Nicht glaubhaft ist nach allem oben Ausgeführten, dass er in diesem Haus bestenfalls Gast ist und über keine Schlüssel verfügt. Auf die polizeiliche Abmeldung im Inland bzw. polizeiliche Anmeldung im Ausland kommt es nicht an (VwGH 3.7.2003, 99/15/0104), obwohl diesen Elementen Indizwirkung zuzubilligen ist. Entscheidend ist das Gesamtbild mit all seinen Tatbestandselementen.

Der Berufungswerber ist somit gemäß Art. 4 Abs. 2 lit. a) DBA Lie in beiden Vertragstaaten ansässig. Entscheidend für die steuerliche Anknüpfung ist jener Vertragstaat, zu dem er die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat.

– B) Mittelpunkt der Lebensinteressen:

Bei Bestimmung des Mittelpunktes der Lebensinteressen kommt es auf persönliche und wirtschaftliche Beziehungen an, die die gesamte Lebensführung des Abgabepflichtigen hinsichtlich Familie, Besitz, Vermögenswerten, örtlich gebundenen Tätigkeiten, Einnahmequellen, gesellschaftlichen, politischen und kulturellen Beziehungen nach ihrer überwiegenden Bedeutung umfassen. Persönliche und wirtschaftliche Beziehungen müssen nicht kumulativ vorliegen. Bei gegenläufigen Beziehungen (zB engere persönliche Beziehungen zum einen Staat, engere wirtschaftliche Beziehungen zum anderen Staat) entscheidet das Überwiegen. Dies erfordert eine zusammenfassende Wertung; es zählt das Gesamtbild der Lebensverhältnisse (UFS 8. September 2009, RV/0066-F/06 mit Hinweisen auf VwGH 23.3.1991, 90/13/0073 und Beiser in ÖStZ 1989, 241 ff).

Unstrittig hat der Berufungswerber wirtschaftliche Beziehungen zu Liechtenstein durch seine stets in diesem Land ausgeübte Berufstätigkeit. Er hat in Liechtenstein eine Wohnung angemietet, die er nach obenstehender Analyse auch zeitweise bewohnt. Er verfügte bis Ende 2011 über eine fünfjährige Aufenthaltsbewilligung in Liechtenstein und erhielt nach deren Ablauf über sein Gesuch eine Daueraufenthaltsbewilligung bis Dezember 2021. Er hat in Liechtenstein eine Staatskundeprüfung abgelegt. Die Referentin des Unabhängigen Finanzsenates zweifelt auch nicht daran, dass der Berufungswerber in der Ser Wohnung von liechtensteinischen behördlichen Organen aufgesucht wurde, die seine tatsächliche Anwesenheit überprüften. Jedoch ist mit Bestimmtheit davon auszugehen, dass diese Behördenorgane nicht nachdrücklich kontrolliert haben, ob der Berufungswerber allenfalls auch in Österreich über einen Wohnsitz bzw. sogar über eine Ehefrau und Verwandtschaft verfügt (und hat der Berufungswerber eine dahingehende Kontrolle auch nicht behauptet). Soweit nach Abwohnungsspuren in der Ser Wohnung gesucht worden sein sollte, ist das Ergebnis einer solchen Suche sehr relativ zu sehen: Falls die Ende 2006 erstmals dem Berufungswerber zur Verfügung stehende Wohnung keine Neubauwohnung war, wird sie gewisse Abnützungsspuren aufgewiesen haben, die sich allenfalls verstärkt haben. Möbel und Teppiche können als Inventar von einem Vorbewohner übernommen worden sein, bzw. aus eigenem Besitz in gebrauchtem Zustand in die Wohnung gebracht worden sein.

Der Berufungswerber, der sich selbst als "Eigenbrötler" bezeichnet, gibt als persönliche Beziehungen in Liechtenstein die Familie H1 und diverse Arbeitskollegen an, mit denen er gelegentlich nach Dienstschluss auf ein Getränk geht. Auch gehört er inzwischen dem liechtensteinischen Fischereiverein an.

Zu seinen Beziehungen in Österreich zählen sein Sohn mit Frau und Kindern sowie seine Gattin M. Seine in Deutschland verheiratete Tochter besucht, wie aus dem Akteninhalt zu ersehen ist, regelmäßig ihr Elternhaus in Adr1. Bei Familientreffen und –feiern kommt der Berufungswerber auch mit verschwägerten Personen in Kontakt (Eltern der Schwiegertochter, Schwester der Gattin). Er hat auch eigene Schwestern erwähnt. Als für ihn wichtigsten Menschen hat er seinen Sohn genannt, jedoch nimmt auch M einen hohen Stellenwert ein. Der Berufungswerber hat nicht bestritten, regelmäßig nach Österreich zu kommen, wenn auch nicht immer in das Haus Adr1 (siehe Erörterungstermin).

Auf starke inländische persönliche Beziehungen deuten auch die ab März 2011 eingereichten Einzelgesprächsnachweise der Telecom Liechtenstein hin: Es sind, wie schon in der Berufungsvorentscheidung ausgeführt, fast ausschließlich Gespräche nach Österreich geführt worden. Das Begleitschreiben der Telecom Liechtenstein AG enthält keinerlei Hinweis darauf, dass diese Listen nicht vollständig sein sollten. Insofern ist für die Referentin des Unabhängigen Finanzsenates weder nachvollziehbar noch glaubhaft, warum bzw. dass Gespräche, hier wieder ausgerechnet die zu liechtensteinischen Teilnehmern, zum Teil nicht aufgezeichnet worden sein sollten. Die entsprechende Verantwortung des Berufungswerbers anlässlich des Erörterungstermines vermag nicht zu überzeugen.

Nach Sach- und Aktenlage sind die wirtschaftlichen Beziehungen des Berufungswerbers zu Österreich weniger ausgeprägt. Zu erwähnen sind unter diesem Bezug vor allem das Haus Adr1, in welches über den Streitzeitraum Geldmittel des Berufungswerbers flossen und fließen sowie Einkäufe in Österreich (Einkommensverwendung) – wobei es zutrifft, dass es für Einwohner Liechtensteins und der Schweiz nicht unüblich ist, im grenznahen Vorarlberg einzukaufen. Eine wirtschaftliche Verbindung zur Liegenschaft in N repräsentiert auch das zugunsten des Berufungswerbers einverlebte Veräußerungs- und Belastungsverbot.

Nach dem Gesamtbild der Lebensverhältnisse hat also der Berufungswerber die weitaus engeren persönlichen Beziehungen zum Inland. Die für ihn wichtigsten Menschen leben in Vorarlberg bzw. kommen an den Vorarlberger Familienwohnsitz zu Besuch. Seine Krankheit, die eine Geschlechtsgemeinschaft mit seiner Gattin unmöglich macht, löscht nicht gleichzeitig eine langjährige persönliche Verbundenheit und Vertrautheit aus. Wenngleich die wirtschaftlichen Beziehungen zu Liechtenstein stärker sein mögen als zu Österreich, sind auch hier wirtschaftliche Beziehungen vorhanden. Gesamthaft betrachtet liegt der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Berufungswerbers durch die schwerer wiegenden persönlichen Beziehungen zu nahestehenden Menschen im Verein mit nicht gänzlich zu vernachlässigenden wirtschaftlichen Beziehungen in Österreich. Er war und ist daher gemäß Art. 4 Abs. 2 lit. a

DBA Lie im Streitzeitraum in Österreich ansässig und erfolgte die Annahme einer unbeschränkten Steuerpflicht iS des § 1 Abs. 2 EStG daher zu Recht.

Der Unabhängige Finanzsenat verkennt nicht den zweifellos gegebenen Bezug des Berufungswerbers zu Liechtenstein. Jedoch macht dieser – wie oben hinlänglich ausgeführt – das Bild eines Lebensmittelpunktes nicht komplett. Kämen in hypothetischer Betrachtung etwa eine offizielle Scheidung, keine von der Außenwelt wahrgenommenen, ungewöhnlich häufigen Anwesenheiten an der bisherigen inländischen Adresse, Wasser- und Stromverbrauch in beiden Haushalten entsprechend einem Einzelpersonenhaushalt sowie erkennbare, tiefe persönliche Beziehungen und Freizeitaktivitäten in Liechtenstein hinzu, so spräche dies für eine ernsthafte Verlegung der Ansässigkeit nach Liechtenstein.

Der Unabhängige Finanzsenat geht jedoch letztlich davon aus, dass sich der Berufungswerber nicht täglich von seinem Wohnort in Österreich an seinen Arbeitsort und zurück iS des Art. 15 Abs. 4 DBA Lie begibt, vielmehr, dass er etwa 5 Mal pro Monat in der liechtensteinischen Wohnung übernachtet und daher an mehr als 20% der gesamten Werk- bzw. Arbeitstage eines Kalenderjahres nicht an seinen österreichischen Wohnsitz zurückkehrt. In analoger Anwendung der Bestimmungen des DBA Deutschland geht ihm demnach für das ganze Kalenderjahr die Grenzgängereigenschaft im Sinne des DBA verloren (vgl. Philipp-Loukota-Jirousek, Internationales Steuerrecht, Bd. 1, Z 15, Rz 179 ff). Für einen in Österreich ansässigen Arbeitnehmer – wie den Berufungswerber – hat dies nur zur Folge, dass Liechtenstein nicht mehr an die Quellensteuerbegrenzung mit 4% gebunden ist. Das Besteuerungsrecht an den liechtensteinischen Arbeitseinkünften für in Österreich ansässige Arbeitnehmer mit Arbeitsort in Liechtenstein geht nämlich bei Verlust der Grenzgängereigenschaft nicht verloren, weil in Österreich für liechtensteinische Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit generell das Anrechnungsverfahren vorgesehen ist (vgl. Philipp-Loukota-Jirousek a.a.O., Z 15, Rz 188). Im Streitfall heißt dies, dass über die laut Berufungsvorentscheidung in Höhe von 4% angerechnete Quellensteuer hinaus, die vom Berufungswerber in seinen Steuererklärungen deklarierte, tatsächlich in Liechtenstein entrichtete Steuer in Abzug zu bringen ist.

### **Bescheide über Abweisung von Anträgen auf Nullsetzung von Einkommensteuervorauszahlungen für 2010, 2011 und 2013:**

Zumal, wie oben ausgeführt, die steuerliche Anknüpfung im Inland für den Berufungswerber gegeben ist, kommt eine Nullstellung der Vorauszahlungen an Einkommensteuer nicht in Betracht. Es wird seitens der Abgabenbehörde I. Instanz insofern eine Anpassung im Rahmen der gebotenen Möglichkeiten zu erfolgen haben, als sich die Anrechnung der in Liechtenstein über die Quellensteuer hinaus entrichteten Steuer steuermindernd auswirkt (vgl. Doralt,



ESTG<sup>15</sup>, § 45, Tz 14 ff) und aus den selben Gründen auch die für die Festsetzung der Vorauszahlungen maßgeblichen Veranlagungen für die Jahre 2010 und 2011 eine Änderung erfahren.

Insgesamt war wie im Spruch zu entscheiden.

**Beilage:** 5 Berechnungsblätter

Feldkirch, am 22. Mai 2013